



 DIRECTION GÉNÉRALE DES  
FINANCES PUBLIQUES

---

**RAPPORT SUR L'ACTIVITE EN MATIERE DE RESCRIT**

**ANNEE 2014**

---

## Table des matières

1– Une activité désormais stabilisée en 2014 à un niveau élevé au sein des services déconcentrés.....	3
a– Le nombre de rescrits sur l'interprétation d'un texte fiscal poursuit sa baisse.....	3
b– Le nombre de rescrits sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal (art. L 80 B et C du LPF) est en légère augmentation.....	3
c– Une offre de service de proximité.....	3
2– Les demandes restent concentrées sur certains rescrits.....	4
a– L'évolution des demandes de rescrits recouvre toujours des situations contrastées.....	5
b– Les délais moyens de traitement des rescrits des articles L 80 B et C du LPF connaissent des évolutions diverses.....	6
3– L'activité des collèges territoriaux de second examen reste stable.....	6
4– Les prises de position sur un texte fiscal et les rescrits généraux constituent l'essentiel des dossiers complexes traités par l'administration centrale.....	8
a– La répartition des rescrits par domaine :.....	8
b– L'analyse de l'activité relative aux rescrits généraux et spécifiques.....	8
c– L'activité du collège national.....	8
d– L'analyse de l'activité en matière de prix de transfert.....	9
5– Le niveau de consultation de l'espace « Le rescrit fiscal : pour plus de sécurité juridique » du site « <a href="http://www.impots.gouv.fr">www.impots.gouv.fr</a> » reste soutenu.....	11
6– La publication en ligne des rescrits se poursuit.....	11
7– De nouvelles évolutions sont en cours de réflexion.....	11
a– L'extension de la garantie du rescrit CIR en faveur des petites et moyennes entreprises.....	11
b– L'extension du rescrit aux autres administrations.....	12
c– Le développement de l'échange automatique d'information dans le cadre de l'Union Européenne et de l'OCDE.....	12

## Bilan de l'activité de rescrit en 2014

### **1 – Une activité désormais stabilisée en 2014 à un niveau élevé au sein des services déconcentrés**

Après une forte augmentation du nombre de rescrits à compter de 2007, l'activité de rescrit se stabilise désormais à un niveau élevé, avec **20 296 rescrits traités** en 2014 (contre 20 256 en 2013).

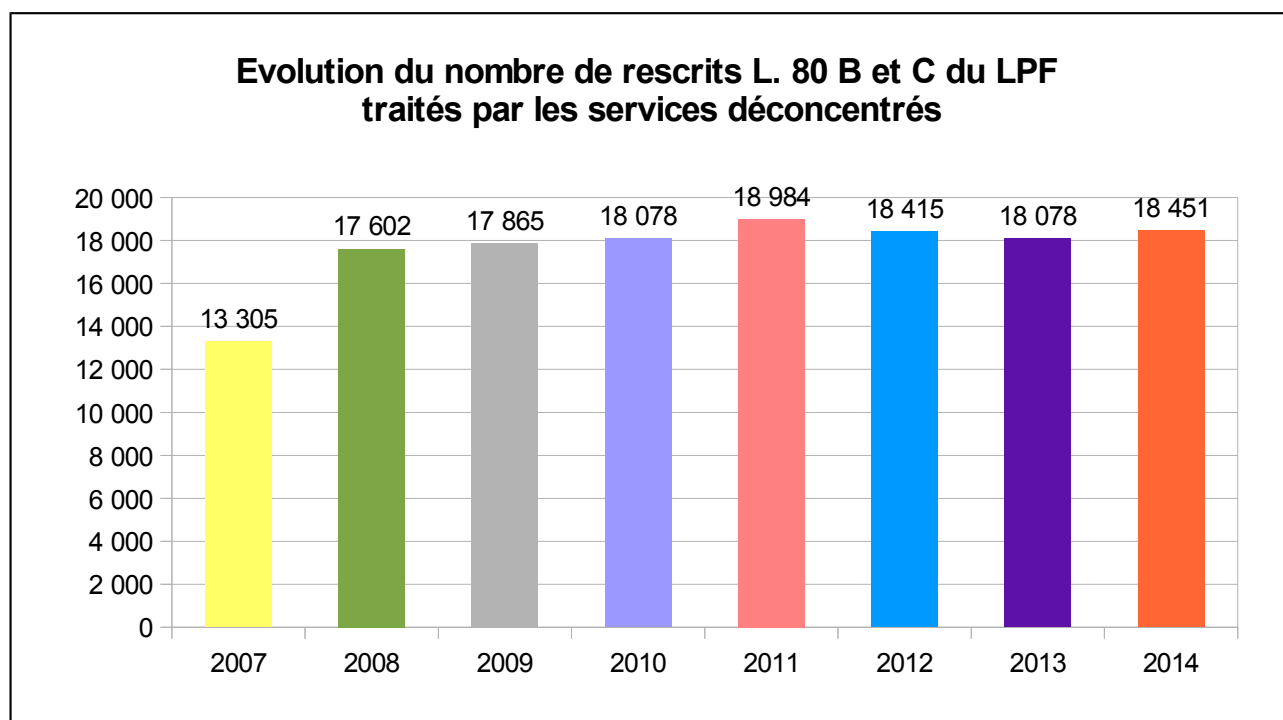
#### a – Le nombre de rescrits sur l'interprétation d'un texte fiscal poursuit sa baisse

Le nombre de prises de position formelle sur l'interprétation d'un texte fiscal (article L. 80 A, 1<sup>er</sup> alinéa) **traitées** en 2014 s'élève à **1 845** (contre 2 178 en 2013), pour **1 814** demandes **reçues** (contre 2 165 en 2013).

#### b – Le nombre de rescrits sur une situation de fait au regard d'un texte fiscal (art. L 80 B et C du LPF) est en légère augmentation

Le nombre de demandes de rescrits relatives à une situation de fait **reçues** en 2014 s'élève à **18 853** (18 558 en 2013).

Le total des rescrits **traités** en 2014 s'élève à **18 451** (contre 18 078 en 2013).

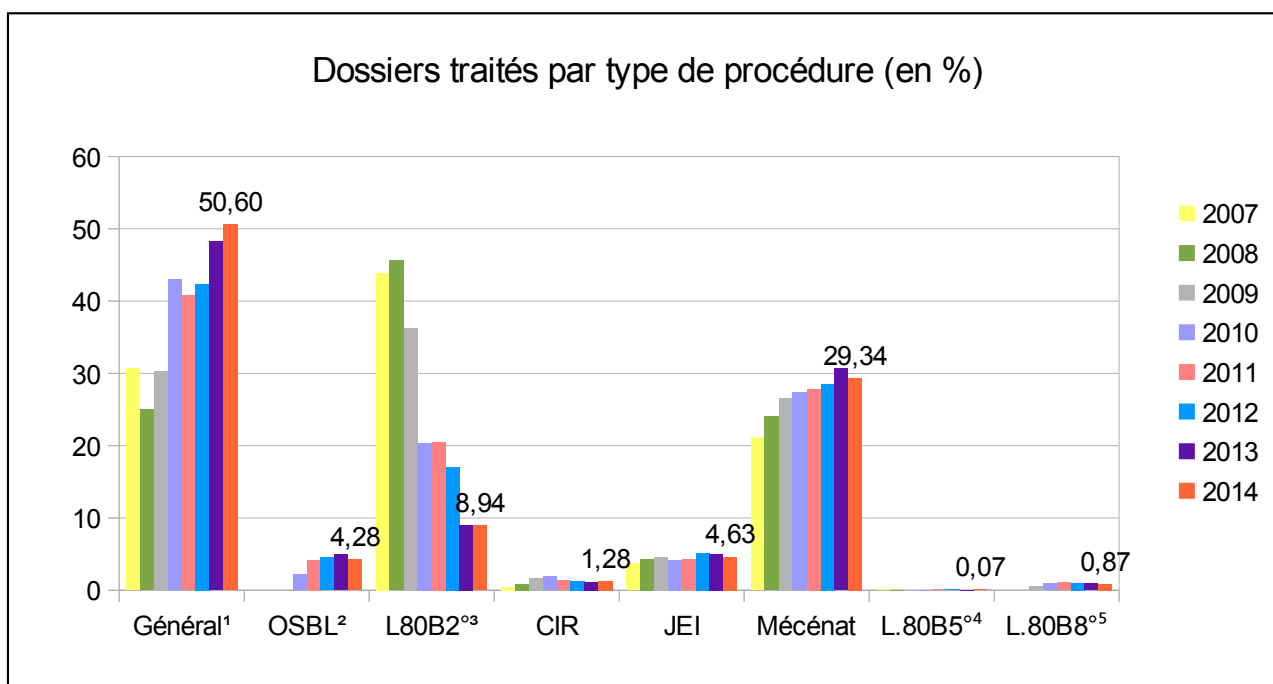
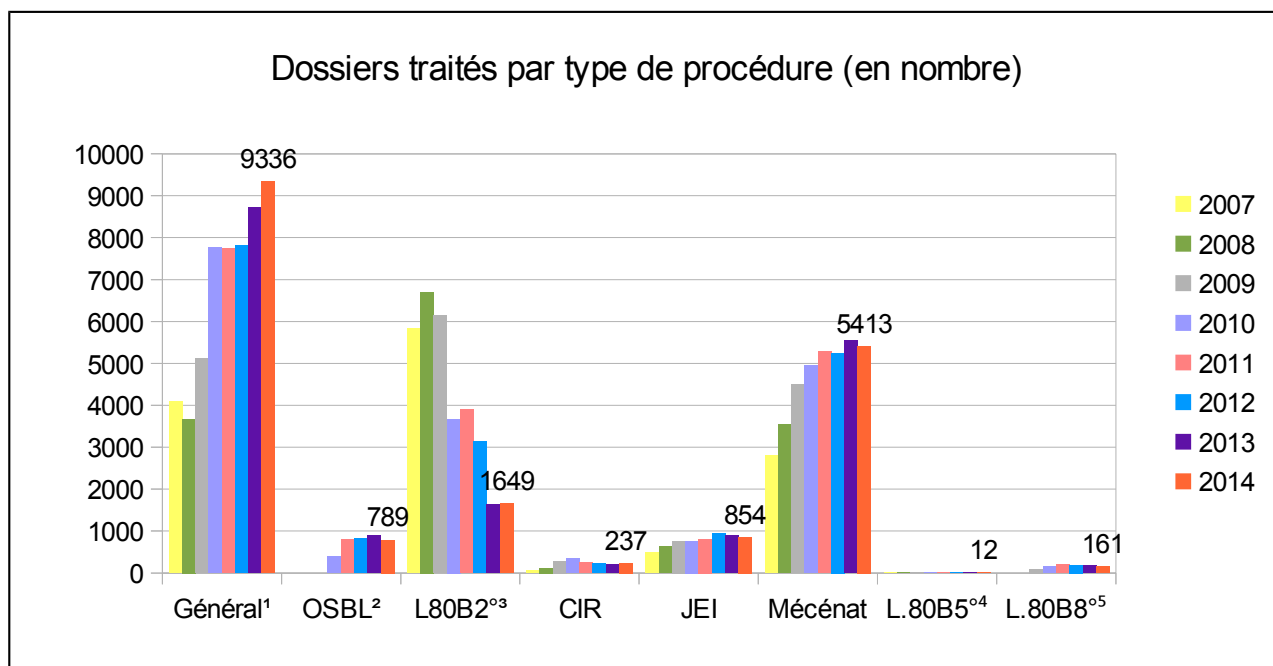


#### c – Une offre de service de proximité

Les services déconcentrés traitent **97,15 %** des demandes adressées à la DGFIP.

## 2 – Les demandes restent concentrées sur certains rescrits

Les graphiques suivants présentent la répartition des rescrits traités en nombre et en proportion depuis 2007.



1 Les rescrits généraux (L 80 B 1° du LPF) tiennent compte des rescrits « entreprises nouvelles déjà en activité » que l'application Erica permet d'isoler depuis 2012.

2 Depuis 2010, l'application Erica permet d'isoler au sein des rescrits généraux les demandes relatives aux organismes sans but lucratif (OSBL) en matière de lucrativité.

3 En 2014, 35 demandes ont été traitées au titre du rescrit « amortissements exceptionnels » (L 80 B 2° du LPF) et 1 614 au titre du rescrit « entreprises nouvelles » (L 80 B 2° du LPF).

4 Les demandes de rescrit « pôles de compétitivité » (L 80 B 5° du LPF) permettent d'obtenir la confirmation qu'une entreprise peut bénéficier du régime des entreprises implantées dans une zone de recherche et développement d'un pôle de compétitivité.

5 Les demandes de rescrits « détermination des catégories de revenus professionnels » (L 80 B 8° du LPF) permettent d'obtenir la confirmation de la catégorie d'imposition de revenus d'une activité professionnelle (bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux ou à l'impôt sur le revenu s'agissant des sociétés civiles).

a – L'évolution des demandes de rescrits recouvre toujours des situations contrastées

– **Le rescrit général (L 80 B 1°) et le rescrit « mécénat » sont toujours fortement sollicités :**

➤ Le rescrit général (L 80 B 1°), hors demandes relatives aux organismes sans but lucratif, poursuit son augmentation, mais dans une plus faible mesure par rapport à l'année précédente, avec **9 336** rescrits **traités**, contre 8 725 en 2013, pour **9 473** demandes **reçues**, contre 9 165 en 2013, soit une **augmentation de 7 %** des rescrits **traités** et de **3 %** des demandes **reçues** par rapport à 2013. Cette procédure représente dorénavant plus de 50 % des réponses apportées sur une situation de fait (48 % en 2013).

Le niveau élevé de ces sollicitations de l'administration fiscale constitue un indicateur objectif et pertinent du besoin fort des usagers en matière de sécurité juridique ou d'interprétation de la norme fiscale.

➤ Avec **29,34 %** des dossiers **traités** (30,66 % en 2013), le rescrit « mécénat », bien qu'en légère diminution par rapport à 2013, représente toujours une part significative de l'activité de rescrit.

– **Le délaissement du rescrit « amortissements exceptionnels et entreprises nouvelles » (L 80 B 2°) amorcé en 2013, se confirme, avec 1 649 dossiers traités en 2014 (1 636 en 2013).**

Cette situation s'explique principalement :

➤ d'une part, par la poursuite de l'augmentation des demandes relatives aux rescrits « *entreprises nouvelles déjà en activité* » comptabilisées au sein des rescrits généraux (L 80 B 1°), avec **4 063** dossiers **traités** en 2014, contre 3 423 en 2013.

Ces rescrits généraux sont, par ailleurs, traités dans des délais comparables aux rescrits « entreprises nouvelles » (moins de trois mois en moyenne).

➤ d'autre part, par le faible nombre de dispositifs d'amortissements exceptionnels subsistants.

– **Certains rescrits restent toujours faiblement mobilisés.** Tel est le cas du rescrit « CIR » (pour lequel les modalités de dépôt des demandes ont pourtant été facilitées). C'est la raison pour laquelle les petites et moyennes entreprises se verront prochainement ouvrir la possibilité de demander à l'administration fiscale une validation d'un montant de dépenses engagées ou à engager pour un programme de recherche (pour plus de précision, cf. paragraphe 7 « de nouvelles évolutions sont en cours de réflexion », p 11 du présent rapport). De même, les rescrits « jeune entreprise innovante » et L 80 B 8° du LPF représentent moins de 6 % des dossiers traités. Le rescrit « pôle de compétitivité » est destiné à disparaître compte tenu de la péremption des dispositions de l'article L 80 B 5°.

b – Les délais moyens de traitement des rescrits des articles L 80 B et C du LPF connaissent des évolutions diverses

Les délais moyens de traitement des demandes de rescrit par les services territoriaux pour l'année 2014 s'établissent comme suit :

Type de rescrit (services déconcentrés)	Dispositions légales du LPF	Délai moyen de traitement (en jours)
<b>Rescrit général</b>		
Tout impôt	L. 80 B-1°	66,74
OSBL (lucrativité)	L. 80 B-1°	96,8
<b>Rescrits spécifiques</b>		
Amortissements exceptionnels	L. 80 B-2°	38,11
Entreprises nouvelles	L. 80 B-2°	69,67
CIR	L. 80 B-3°	87,65
JEI	L. 80 B-4°	77,95
Pôle de compétitivité	L. 80 B-5°	74,25
Qualification de la nature des revenus (BIC/BNC)	L. 80 B-8°	114,18
Qualification de la nature des revenus (IR/IS)	L. 80 B-8°	78,93
Mécénat (OIG)	L. 80 C	117,51

Source : applications ERICA et ILIAD-CONTENTIEUX – délai calculé entre la date de réception par le service compétent ou, s'il y a lieu, la date de réponse du contribuable à la demande de renseignements complémentaires et la date de réponse par le service compétent.

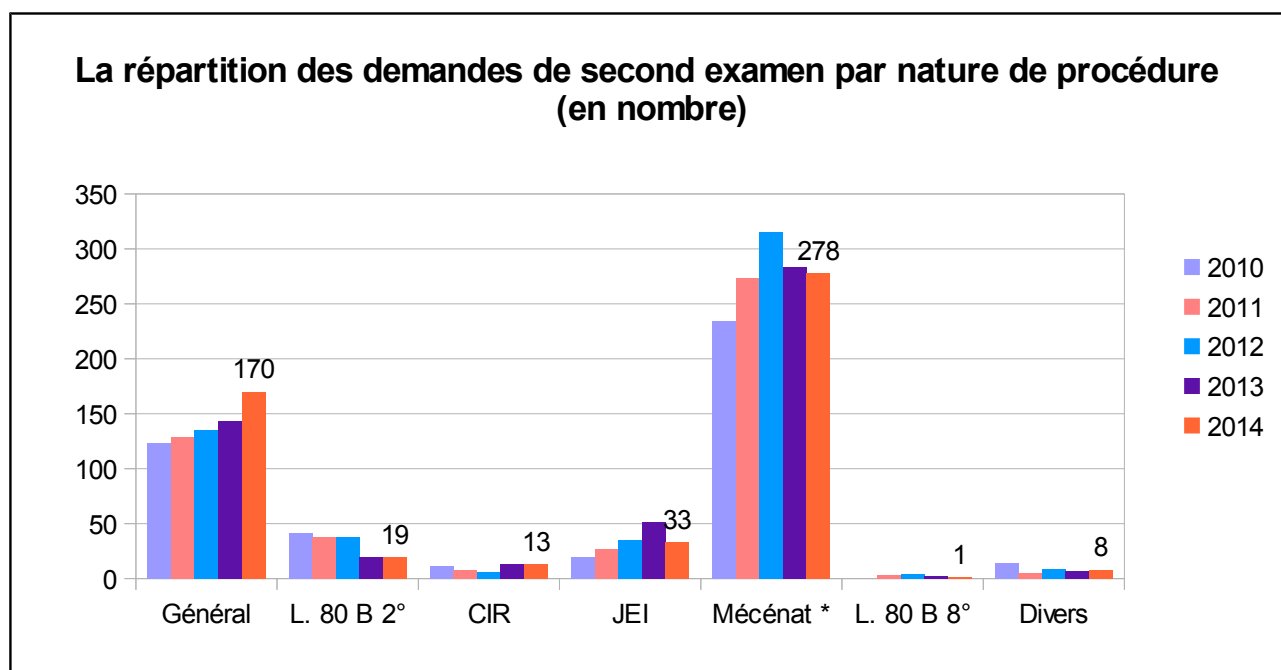
Ces délais moyens de traitement sont toutefois à relativiser pour les rescrits traités en matière « d'amortissements exceptionnels », « de pôle de compétitivité » et « de qualification de la nature des revenus », dès lors que le nombre de demandes traitées pour chacun de ces rescrits spécifiques est inférieur à 100 par an, soit en moyenne moins d'une demande par direction départementale.

### 3 – L'activité des collèges territoriaux de second examen reste stable

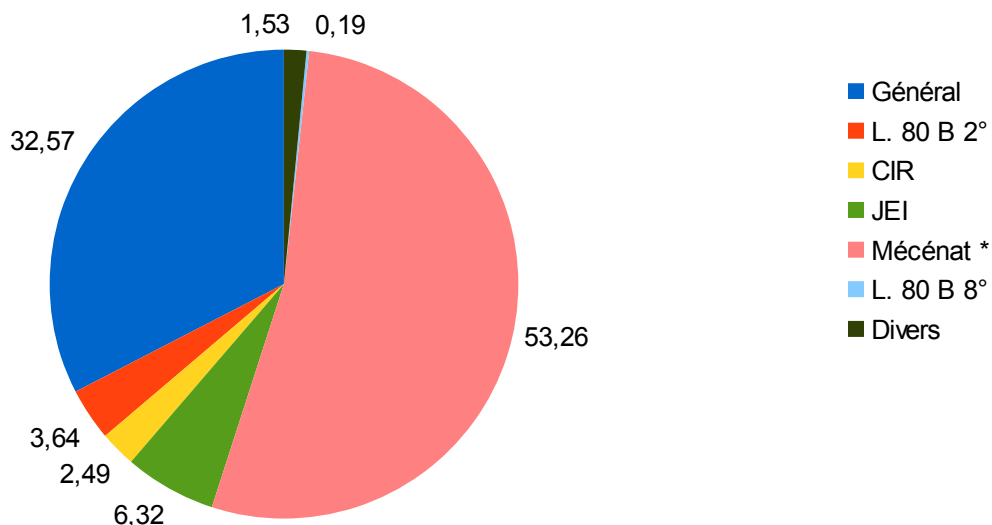
Le souci d'accroître encore la sécurité juridique des prises de position formelle de la DGFIP est illustré par la faculté de solliciter un second examen d'une demande de rescrit par une instance collégiale.

En 2014, le nombre de demandes de second examen se stabilise : **522** demandes de second examen ont été **enregistrées** auprès des collèges territoriaux (**518** en 2013).

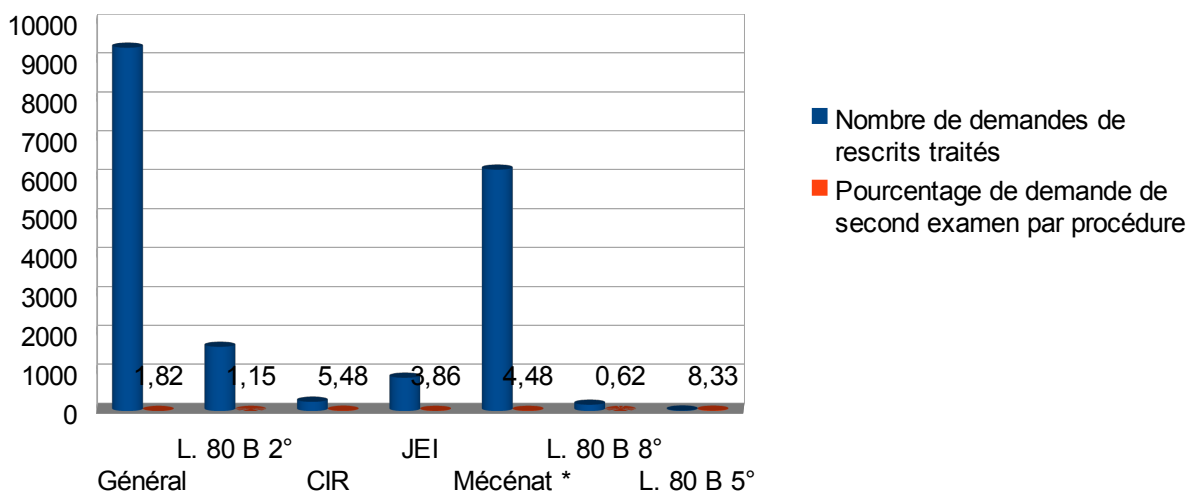
Les graphiques suivants présentent :



### La répartition des demandes de second examen reçues en 2014 (en %)



### La répartition des dossiers traités et le pourcentage des demandes de second examen formulées par type de procédure



\* dont les rescrits L. 80 B 1° portant sur la lucrativité des OSBL

Les demandes de second examen se concentrent toujours en majorité sur les rescrits sollicités par les organismes sans but lucratif (lucrativité et mécénat) et le rescrit général. Cela étant, en pourcentage des rescrits traités, il apparaît que les procédures de rescrit « mécénat », « CIR » et « JEI » sont celles qui suscitent le plus des demandes de second examen.

Quoi qu'il en soit, moins de **3 %** des positions prises par les services territoriaux font l'objet d'une **demande de second examen**. Le faible niveau de recours, confirmé pour la cinquième année, montre que les réponses initiales de l'administration fiscale satisfont les usagers.

Au 31 décembre 2014, **482 avis ont été rendus** par les collèges territoriaux (contre 495 en 2013).

**Les contribuables ont souhaité être entendus** dans **plus de 69 %** des demandes de second examen (contre 59 % en 2013), revenant au niveau constaté en 2012. Cette démarche participative démontre que l'offre de service répond aux attentes des usagers et contribue à la qualité du dialogue et des réponses définitives apportées.

**Dans moins de 17 % des cas, le collège a pris une position** différente de celle retenue dans l'avis délivré initialement par l'administration, contribuant ainsi à la qualité de l'analyse et des motivations juridiques et fiscales des prises de position de l'administration fiscale.

#### **4 – Les prises de position sur un texte fiscal et les rescrits généraux constituent l'essentiel des dossiers complexes traités par l'administration centrale**

##### a – La répartition des rescrits par domaine :

Le tableau suivant détaille la répartition par nature de rescrits des **595** demandes **traitées** par les services centraux en 2014.

	Rescrit L. 80 A alinéa 1	Rescrit général	Rescrit abus de droit	Rescrit établissement stable	APP	Rescrit valeur	Rescrit Mécénat OIG
Traités	107	393	45	7	22	6	15

##### b – L'analyse de l'activité relative aux rescrits généraux et spécifiques

Le nombre de dossiers traités est en très légère reprise, de **2,7 %** (595 dossiers traités en 2014 contre 579 en 2013) après un repli de 20 % entre 2012 et 2013.

Il apparaît que les services centraux ont essentiellement à traiter des demandes de portée générale, qu'il s'agisse de positions sur un texte fiscal (L 80 A 1°) ou de rescrits généraux sur une situation de fait (L 80 B 1°).

Certains rescrits, en forte diminution depuis 2010, comme le rescrit « abus de droit » et le rescrit « valeur », sont à nouveau sollicités (45 rescrits « abus de droit » en 2014 contre 26 en 2013 ; 6 rescrits « valeur » en 2014 contre 2 en 2013) ; d'autres restent peu mobilisés comme le rescrit « établissement stable ».

##### c – L'activité du collège national

**6 demandes de second examen** ont été déposées en 2014.

Dans 50 % des cas, le collège a pris une position différente de celle prise initialement. Ce pourcentage élevé paraît peu significatif compte tenu du faible nombre de saisines du collège.

Excepté pour une affaire ayant donné lieu à désistement, les contribuables ont toujours souhaité être **entendus**.



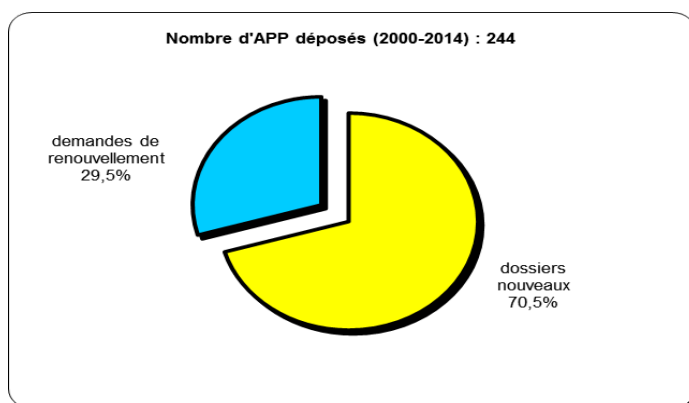
## **Les données chiffrées**

### **Les résultats**

Sur l'année 2014, **22 APP ont été signés**. Les accords signés sont majoritairement bilatéraux ou multilatéraux (68%).

### **L'évolution de la demande**

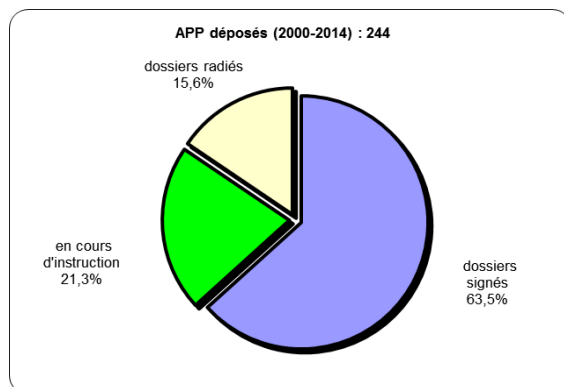
**14 nouvelles demandes d'APP ont été formalisées en 2014**. Depuis 2000, 244 dossiers sont ou ont été suivis par le service.



Les secteurs d'activité visés dans les APP sont très variés. Toutefois, en considérant les demandes déposées depuis l'ouverture de la procédure, 5 grands secteurs économiques émergent : le secteur industriel, le secteur automobile, le secteur de l'électronique/informatique, le secteur financier et le secteur agroalimentaire. Les produits de grande consommation non alimentaires, la chimie et la pharmacie sont également bien représentés.

### **L'état d'avancement des dossiers déposés**

Sur les 244 dossiers suivis, 63,5% sont signés, 21,3% sont en cours d'instruction et 15,6% ont été radiés.



### **Les caractéristiques des dossiers présentés**

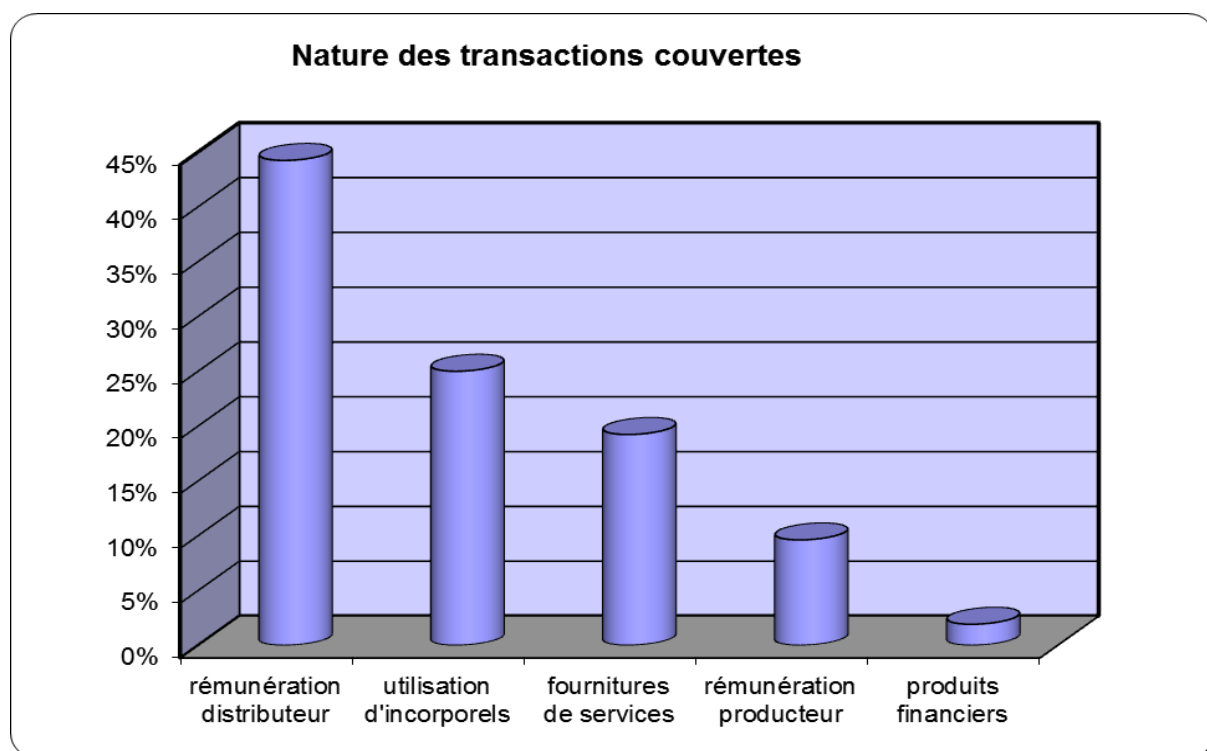
74% des APP déposés concernent des accords bilatéraux ou multilatéraux et sont, sauf exceptions, conclus pour une période de 5 ans. 48 % des demandes portent sur des transactions au sein de l'Union européenne. Les dossiers PME ne représentent que 3 % des accords signés depuis 2006.

Les demandes d'APP unilatéraux (32 % des APP signés en 2014) sont motivées par les raisons suivantes :

- absence de cette procédure dans l'État partenaire ;
- nombre trop important de pays concernés par les transactions ;
- cas simples ou dossiers PME.

L'ouverture d'une procédure bilatérale est systématiquement privilégiée, dès lors qu'une procédure d'accord préalable de prix de transfert existe dans l'État à destination ou en provenance duquel est réalisé le flux objet de la demande.

La nature des transactions visées dans les demandes d'APP est variée mais les demandes portent principalement sur la rémunération de distributeur, l'utilisation d'incorporels et la fourniture de services.



### **Les délais des APP**

Les objectifs retenus en matière de délais d'instruction sont, sauf cas particulier et lorsque l'entreprise est en mesure de répondre rapidement aux demandes d'informations présentées au cours de l'instruction, la conclusion de tout APP unilatéral dans le délai d'un an et l'instruction de tout dossier d'APP dans un délai de 10 à 12 mois, à compter de la date d'ouverture de la procédure (ce délai ne tient pas compte de la phase de négociation avec les autorités étrangères pour les APP bilatéraux et multilatéraux).

Les durées de négociation avec les autorités fiscales étrangères sont extrêmement variables et dépendent étroitement du degré de réactivité de ces dernières. La conclusion des accords signés en 2014 a demandé un délai moyen de 37 mois (entre la date d'ouverture officielle et la

finalisation). Cette durée tient à la signature d'accords complexes et à la difficulté à évoquer plusieurs dossiers avec certains de nos partenaires.

## 5 – Le niveau de consultation de l'espace « Le rescrit fiscal : pour plus de sécurité juridique » du site « [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) » reste soutenu

Près de 400 000 consultations de la rubrique « Rescrit fiscal » du site Internet de la DGFiP ([www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr)) ont été comptabilisées en 2014 confirmant l'intérêt des usagers pour les informations disponibles (en **augmentation de + 10,5 %** par rapport à 2013).

Cet intérêt se porte plus particulièrement sur les rubriques consacrées à la sécurité juridique et aux informations pratiques.

Il se concrétise également au travers du nombre de téléchargements des fiches techniques mises à la disposition des usagers pour chaque rescrit spécifique, notamment concernant « *les entreprises nouvelles* », « *les entreprises implantées en ZFU* » et « *le mécénat* ».

De ce fait, l'administration fiscale a souhaité centraliser l'ensemble des modèles de demandes au sein de cette rubrique et y intégrer les nouveaux imprimés de demandes « crédit impôt recherche » et « crédit impôt innovation », poursuivant son action en faveur de la simplification de la fiscalité des entreprises.

## 6 – La publication en ligne des rescrits se poursuit

Depuis le 12 septembre 2012, le Bulletin Officiel des Finances Publiques – Impôts (BOFiP-Impôts) est consultable sur « [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) ».

Les rescrits publiés sont dès lors directement intégrés et consultables sur cette base de même que les modifications doctrinales.

Trois nouveaux rescrits ont été mis en ligne en 2014, afin de mettre davantage en exergue les prises de position doctrinales, portant à **483** les prises de position formelle publiées de l'administration fiscale disponibles.

## 7 – De nouvelles évolutions sont en cours de réflexion

### a – L'extension de la garantie du rescrit CIR en faveur des petites et moyennes entreprises

Afin de sécuriser les petites et moyennes entreprises avant le dépôt de leur déclaration de crédit d'impôt recherche (CIR) et leur donner plus de visibilité sur le montant de leur créance future, une nouvelle garantie sera accordée par voie doctrinale à ces entreprises. Ainsi, la procédure de rescrit spécifique en matière de CIR sera étendue en 2015 à la validation, au-delà de l'examen du caractère scientifique et technique du projet de recherche, du montant des dépenses de recherche. Sous réserve de dispositions spécifiques pour les entreprises appartenant à un groupe fiscal, cette nouvelle possibilité sera ouverte aux entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1,5 millions d'euros pour les entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises ou 450 000 euros pour les autres.

Cette mesure permettra ainsi à ces entreprises de mobiliser plus facilement auprès des établissements de crédit leur créance future au titre du crédit d'impôt recherche.

Cette nouvelle garantie viendra ainsi compléter l'offre de services déjà existante en matière de CIR

pour les petites et moyennes entreprises et plus particulièrement la possibilité de solliciter un contrôle sur demande pour valider le montant de sa créance de crédit d'impôt recherche prévue l'article L. 13 C du LPF.

b – L'extension du rescrit aux autres administrations et autres branches du droit

Dans le prolongement de l'étude du Conseil d'État intitulée « *Le rescrit : sécuriser les initiatives et les projets* », l'article 9 de la loi du 20 décembre 2014 relative à la simplification de la vie des entreprises autorise le gouvernement à prendre par voie d'ordonnance toute mesure relevant du domaine de la loi ayant pour objet de faciliter le développement des rescrits dans les domaines suivants : code du travail, code rural et de la pêche maritime, code de la consommation, code du patrimoine, code général de la propriété des personnes publiques, ainsi qu'en matière d'impositions de toute nature et de cotisations sociales.

L'article 9 autorise le gouvernement à définir le régime de la prise de position par les administrations en réponse à des sollicitations de la part d'utilisateurs demandant à ce que leur situation personnelle soit sécurisée dans les domaines suivants : définition de la prise de position formelle par l'administration, détermination des conditions de publication et d'opposabilité aux tiers, définition des voies de recours et des conditions de saisine du juge, modalités de constitution, de dépôt et d'instruction des demandes des usagers, conditions de délivrance et de maintien dans le temps des garanties délivrées par l'administration.

Un groupe de travail interservices, piloté par la direction des affaires juridiques du ministère des finances et des comptes publics, travaille actuellement à la rédaction de l'ordonnance.

c – Le développement de l'échange automatique d'information dans le cadre de l'Union Européenne et de l'OCDE

Au plan international, les pratiques nationales en matière de décisions anticipées, parmi lesquels figurent les *rulings* et les rescrits<sup>1</sup>, suscite des interrogations croissantes, notamment en termes de concurrence fiscale dommageable.

Dans le domaine du droit communautaire, le 18 mars 2015, la Commission européenne a émis une proposition de directive en vue de renforcer la transparence et le partage d'informations sur les décisions fiscales en matière transfrontière, y compris les accords préalables en matière de prix de transfert. Elle prévoit que les autorités fiscales nationales devront transmettre automatiquement et régulièrement aux autres États-membres des informations sur les décisions qu'elles émettent.

L'échange automatique d'informations portant sur les décisions relatives à des régimes préférentiels figure aussi parmi les priorités du plan d'action pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS en anglais) de l'OCDE.

\*

\*

\*

---

1 Le rescrit tel que le pratique l'administration fiscale française se distingue du *ruling*, au sens commun du terme, par son caractère de simple avis, opposable à l'administration fiscale mais non obligatoire pour le contribuable, et son contenu, dès lors qu'il vise simplement à expliciter les modalités de mise en œuvre de la loi et non pas à instaurer une règle dérogatoire aux conditions légales et réglementaires de droit commun.